

## De mi az a teljességi nyilatkozat? (2017.12.30)

Az adóhatóság az ellenőrzések során gyakran nyilatkozattételre szólítja fel az adózót. Két gyakran előforduló nyilatkozatot rendszeresített. Az ellenőrzések során az iratátadáskor felvett jegyzőkönyv végén egy ún. teljességi nyilatkozatot iratot alá az adózóval *az adóalap megállapításához szükséges iratok, bizonyítékok állami adó- és vámhatóság részére történő rendelkezésre bocsátásának teljeskörűségéről.*

A másik ilyen adóhatóság által rendszeresített nyilatkozat (kérdőív) a vagyonosodási vizsgálatok során alkalmazott bevételekről és kiadásokról való nyilatkoztatás. Ezeket a nyilatkozatokat az Art. nevesítetten nem ismeri, nem szabályozza, de alkalmazását lehetővé teszi a tényállás tisztázásakor. Az adóhatóság az ellenőrzés során felszólíthatja az adózót arra, hogy ügyfélként nyilatkozzon. Ezt az gyakorlatot zavarta meg a Kúria jogelemző csoport ajánlása, mely **összekeverte a teljességi nyilatkozat köznapi fogalmát az adóhatóság vagyonosodási vizsgálatok során alkalmazott Bevétel-Kiadás kérdőívével.**

A Kúria Közigazgatási-Munkaügyi Kollégium Joggyakorlat-elemző Csoportja 2014. június 23-án jóváhagyott összefoglaló véleménybe egy durva szakmai hiba került: összekeverte a két – fentebb említett nyilatkozatot és a vagyonosodási kérdőívet nevezte „*ún. teljességi nyilatkozatnak*”. Azt a Kúria is megerősíti, hogy **„a vagyongyarapodási ügyekben alkalmazott ún. teljességi nyilatkozatot, mint speciális jogintézményt az Art. nem ismeri, nem szabályozza”**. Ezt követően a Kúria jogelemző csoportja ajánlást fogalmazott meg:

**„A vizsgálatot végző Joggyakorlat-elemző Csoport álláspontja szerint törvényben kellene rögzíteni, hogy az ún. teljességi nyilatkozat alkalmazására az ellenőrzés mely szakaszában kerülhet sor, teljesítése kötelező-e vagy sem, ha igen milyen határidő alatt, az beszámít-e vagy sem az ellenőrzés határidejébe, és azt is, hogy elmulasztása jár-e, ha igen akkor milyen jogkövetkezménnyel. A Joggyakorlat-elemző Csoport ezért egyértelműen az Art. kiegészítését javasolja. Célszerű egy olyan szabály megalkotása lenne, amely kizárná az ún. teljességi nyilatkozat tételét az ellenőrzési eljárás megkezdésekor. Az írásbeli nyilatkozat megtételére – az ellenőrzés időtartamába nem számító – legalább 30 napos határidőt lenne szükséges biztosítani.”**

Ennek az ajánlásnak próbált eleget tenni a jogalkotó. A Kúria fogalmi tévedése (cseréje) miatt nem volt könnyű helyzetben. A jogalkotó maga sem tudta eldönteni, hogy mit is kezdjen ezzel az ajánlással. Több mint egy évi gondolkodás után egy éven belül három különböző variációval állt elő. A normaszövegben hivatkozott a teljességi nyilatkozatra, de fogalmi meghatározás nélkül. A három különböző törvényi megfogalmazás:

**93/A. § (1)** *Ha az ellenőrzés a magánszemély adózó bevallásainak utólagos vizsgálatára irányul, az állami adó- és vámhatóság az ellenőrzés megindítását követő 15 napon belül felhívja az adózót, hogy az adóalap megállapítása szempontjából lényeges vagyoni, jövedelmi és egyéb körülményeire vonatkozó **teljességi nyilatkozatot** 15 napon belül küldje meg az állami adó- és vámhatóság részére.* [Art. 2017]

**101. § (1)** *Az állami adó- és vámhatóság az adóellenőrzés megindítását követő 15 napon belül felhívja az adózót, hogy nyilatkozzon az adóalap megállapításához szükséges iratok, bizonyítékok állami adó- és vámhatóság részére történő rendelkezésre bocsátásának teljesszűrségéről. A **teljességi nyilatkozatot** az adózónak 15 napon belül kell az állami adó- és vámhatóság részére megküldenie.* [Air. tervezet]

**106. § (1)** *A természetes személy adózó személyi jövedelemadó bevallásának vizsgálatára irányuló adóellenőrzés esetén, ha beclés alkalmazására kerül sor, az állami adó- és vámhatóság a beclés alkalmazásáról tájékoztatja az adózót, amellyel egyidejűleg felhívja, hogy az adóalap megállapítása szempontjából lényeges vagyoni, jövedelmi és egyéb körülményeire vonatkozó **teljességi nyilatkozatot** tizenöt napon belül küldje meg az állami adó- és vámhatóság részére.* [Air. 2018]

A 2017-es Adózás rendjéről szóló törvényben (Art.) az ellenőrzés megindítását követő 15 napon belül kérte a NAV „*vagyoni, jövedelmi és egyéb körülményeire vonatkozó **teljességi nyilatkozatot***”.

Az Adóigazgatási rendtartás (Air.) 2017 nyarán közzétett tervezetében a jogalkotó korrigálta a Kúria baklövését és a teljességi nyilatkozat NAV gyakorlatnak megfelelő szöveggel lett közzé téve: „*nyilatkozzon az adóalap megállapításához szükséges iratok, bizonyítékok állami adó- és vámhatóság részére történő rendelkezésre bocsátásának teljesszűrségéről.*”

Az Air végleges, Parlament által megszavazott változatában a jogalkotó ismét visszatért a 2017-es Art-ben hatályba lépett normaszöveghez azzal az eltéréssel, hogy nem az ellenőrzés megkezdését követően kéri a vagyonosodási nyilatkozatot, hanem csak akkor, ha beclésre kerül sor. Ezzel a jogalkotó a Kúria ajánlásnak akart még jobban megfelelni: „*Célszerű egy olyan szabály megalkotása lenne, amely kizárná az ún. teljességi nyilatkozat tételét az ellenőrzési eljárás megkezdésekor.*” Ezzel a helyett, hogy javított volna a jogalkotó a helyzeten, csak tovább fokozta a káoszt. A beclés alkalmazásához az adóhatóságnak fel kell tárni az adómentes és a nem bevallás köteles bevételeket. Ezek az adózó nyilatkozata nélkül nagyrészt nem állnak az adóhatóság rendelkezésére. A Kúria valójában azt kérte törvénybe iktatni, hogy

az adózó a becslést megelőzően még ne tárhassa fel a NAV kérésére az adómentes és a nem bevallás köteles bevételeit, csak mint becsült adóalaptól való eltérést adhassa meg, fordított bizonyítási teherrel.

### **Mit kell tennünk, ha felhívást kapunk „teljességi nyilatkozatra”?**

A leghelyesebb magatartás, ha semmit sem teszünk. Még csak válaszolni sem kell a NAV felhívására. Ha mindenképpen válaszolni akarunk a NAV felhívására, akkor kérni kell a NAV tájékoztatását arra vonatkozóan, hogy melyik jogszabály határozza meg a teljességi nyilatkozat fogalmát. A változó normaszövegek miatt úgy néz ki, hogy a jogalkotó maga sem tudja mit értsen teljességi nyilatkozat alatt.

A NAV nem jogosult egy joghézagot „*kötelező magatartási szabállyal*” betölteni, mert az az Alaptörvény T) cikk (1) bekezdésébe ütközik: „**Általánosan kötelező magatartási szabályt az Alaptörvény és az Alaptörvényben megjelölt, jogalkotó hatáskörrel rendelkező szerv által megalkotott, a hivatalos lapban kihirdetett jogszabály állapíthat meg.**”

Az adóigazgatási eljárás részletes szabályait meghatározó kormányrendelet sem határozza meg a „*teljességi nyilatkozat*” fogalmát.

### **A teljességi nyilatkozat megtételét fogalmi meghatározás hiánya miatt minden esetben meg kell tagadni.**

Továbbra is fő szabály: szóban semmilyen nyilatkozatot nem szabad tenni. A vagyonosodási vizsgálat adómentes és nem bevallás köteles bevételeit leszámítva, ne nyilatkozzunk ügyfélként az ellenőrzési eljárás alatt. Az adóhatóság célja a nyilatkozatokkal csak ellentmondások feltárása. Csak azokat a nyilatkozatokat fogadja el, ami az ügyfél terhére szól.

Mindazt, amit az ellenőrzési eljárás alatt el tudnánk mondani, azt ráérünk a jegyzőkönyvre tett észrevételben. Az ellenőrzési eljárásban tanúsítandó helyes magatartásról (mit tegyünk és mit ne tegyünk) később fogok írni konkrét gyakorlati példákkal alátámasztva.

**Angyal József okleveles adószakértő** , +36-20-9429-386, [www.angyalado.hu](http://www.angyalado.hu)